

Mandanteninformation für Steuerrecht Unternehmer

1. Betriebsausgabenabzug für die Anschaffung eines Sportwagens verboten

Die Kosten für einen Supersportwagen sind nicht abziehbarer Repräsentationsaufwand.

Hintergrund

Eine GmbH erwarb einen Sportwagen zu einem Kaufpreis von 218.800 EUR. Das Fahrzeug war mit Formel-1-Technologie ausgestattet und das bisher einzige Serienfahrzeug seiner Art. Der Wagen wurde in der Folgezeit kaum bewegt. Der Gesellschafter-Geschäftsführer setzte ihn sporadisch für Fahrten zwischen Büro und Wohnort ein, zudem für Fahrten zum Flughafen und zur Bank.

Die GmbH nahm zudem an Rennsportveranstaltungen teil, an denen der Supersportwagen präsentiert und zuvor per Lkw oder Anhänger angeliefert wurde. Später begründete die GmbH den neuen Geschäftsbereich "Motorsport" und veranstaltete selbst eigene Rennsportveranstaltungen. Der Geschäftsführer beantragte eine Rennlizenz beim Deutschen Motor Sport Bund e. V.

Das Finanzamt stufte die Kosten für den Wagen (anteilig) als nicht abziehbaren Repräsentationsaufwand i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG ein und versagte insoweit den Betriebsausgabenabzug. Die GmbH machte dagegen geltend, dass sich ihr Konzern gezielt auf Produktionsunternehmen mit hoher technischer Kompetenz fokussiere (insbesondere in der Automobilindustrie) und die Präsentation des Supersportwagens ihnen gegenüber das "Corporate Image" des Konzerns stärken solle. Die Rennsportveranstaltungen dienten dem Kontaktaufbau, dem Beteiligungserwerb, der Netzwerkpflege und informellen Gesprächen mit Wettbewerbern.

Entscheidung

Das FG entschied, dass die Kosten für den Supersportwagen dem Abzugsverbot für Repräsentationsaufwand nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG unterliegen. Nach der Vorschrift dürfen Aufwendungen für Jagd und Fischerei, für Segel- oder Motorjachten, sowie für ähnliche Zwecke nicht den Gewinn mindern, soweit die damit verfolgten Zwecke nicht selbst Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Tätigkeit des Unternehmens sind.

Unter das Abzugsverbot fallen Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen. Kosten für "ähnliche Zwecke" können auch Kosten für Oldtimer oder Rennwagen sein, die eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung aufweisen, wie die Jagd, die Fischerei oder Jachten.

Das Fahrzeug im vorliegenden Fall war der Prototyp eines Sportwagens, der für Aufsehen im Straßenbild sorgte, der sportlichen Betätigung diene und geeignet war, ein Affektionsinteresse des Halters auszulösen – für ihn also einen ideellen Wert hatte. Das Fahrzeug diene damit typisierend den privaten Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers. Er war zu Unterhaltungszwecken von Geschäftsfreunden genutzt worden.

Das Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen konnte auch nicht mit dem Argument umgangen werden, dass der Einsatz des Sportwagens einer eigenen, mit Gewinnabsicht ausgeübten Tätigkeit des Unternehmens diene. Das FG vertrat insoweit die Auffassung, dass kein Zusammenhang mit dem neuen Geschäftsbereich "Motorsport" bestanden hatte, da hierfür andere Rennwagen eingesetzt worden waren.

2. Gewerbliche Beteiligung einer vermögensverwaltenden GbR

Ein gewerbliches Unternehmen i. S. d. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG gilt nicht als nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Gewerbesteuer unterliegender Gewerbebetrieb.

Hintergrund

Eine bei der Klägerin (W-GbR) durchgeführte Betriebsprüfung, die die Streitjahre 2003 bis 2006 betraf, gelangte zu der Auffassung, dass die gewerblichen Einkünfte aus der Beteiligung an der A-GmbH & Co. KG (A-KG) der Klägerin insgesamt als gewerblich zu qualifizieren sind, da die Klägerin neben ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch Einkünfte aus ihrer Beteiligung an der gewerblich tätigen A-KG erzielt hatte. Obwohl die Anteile an der KG laut Handelsregisterauszug von den einzelnen Gesellschaftern gehalten wurden, handelte es sich bei dem KG-Anteil um Betriebsvermögen

der Klägerin, da eine Eintragung unter der Firmierung als Grundstücks-GbR bis 2001 nicht möglich gewesen sei. Indessen wurde das Halten des KG-Anteils durch die Klägerin selbst eindeutig durch deren Auftreten als Kommanditistin der KG im Außen- und Innenverhältnis belegt. Die Einkünfte der Klägerin sind daher auch der Gewerbesteuer zu unterwerfen.

Das FG hat die Klage als teilweise begründet angesehen. Es hat die gegenüber der Klägerin erfolgten Gewerbesteuermessbetragsfestsetzungen 2003 bis 2005 aufgehoben und die die Klägerin betreffenden Gewinnfeststellungsbescheide 2003 bis 2005 entsprechend geändert, d. h. die gesonderten und einheitlichen Feststellungen des Gewerbesteuermessbetrags der Gesellschaft und der auf die einzelnen Mitunternehmer entfallenden Anteile am Gewerbesteuermessbetrag der Gesellschaft aufgehoben. Im Übrigen hat es die Klage jedoch abgewiesen. Hiergegen wenden sich sowohl die Klägerin als auch das Finanzamt mit ihren Revisionen.

Entscheidung

Der BFH hat die Revisionen als unbegründet zurückgewiesen. Das FG hat ohne Rechtsfehler die gegen die Gewinnfeststellungsbescheide 2003 bis 2006 der Klägerin gerichtete Klage als unbegründet angesehen, weil die Klägerin als Mitunternehmerin der A-KG gewerbliche Einkünfte i. S. d. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG bezogen hat. Die Revision des Finanzamts ist ebenfalls unbegründet, denn das FG hat § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG zutreffend verfassungskonform dahin ausgelegt, dass die Klägerin als gewerbliches Unternehmen i. S. d. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG nicht als nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Gewerbesteuer unterliegender Gewerbebetrieb gilt.

Das FG hat zur Beantwortung der Frage, ob die Klägerin Mitunternehmerin der A-KG war, ohne Rechtsfehler maßgeblich auf den Gesellschaftsvertrag der A-KG abgestellt, der vorsieht, dass den Gesellschaftern der Klägerin "in Gesellschaft bürgerlichen Rechts unter der Bezeichnung (W-GbR)" ein Kommanditanteil i. H. v. 120.000 DM (12 %) zusteht. Entstehungstatbestand und Grundlage der KG ist der Abschluss des Gesellschaftsvertrags. Die Beschlussfassung der Gesellschafter entscheidet darüber, wer Kommanditist der Gesellschaft wird. Daher musste das FG aufgrund des Umstands, dass im Handelsregister nicht die Klägerin, sondern deren Gesellschafter als Kommanditisten der A-KG eingetragen wurden, nicht zu dem Ergebnis gelangen, die Gesellschafter der Klägerin seien Mitunternehmer der A-KG gewesen.

Dass die Klägerin als GbR nach der bis 2001 geltenden Rechtsprechung zivilrechtlich nicht Kommanditistin einer KG sein konnte und auch nicht als solche in das Handelsregister eingetragen werden konnte, steht der Annahme einer Mitunternehmerstellung der Klägerin bei der A-KG nicht entgegen. Wie das FG ebenfalls zutreffend erkannt hat, bleibt ein unwirksames Rechtsgeschäft jedenfalls für die Besteuerung erheblich, soweit und solange die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen.

§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG ist in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht auch ohne Berücksichtigung einer Geringfügigkeitsgrenze, bis zu deren Erreichen die gewerblichen (Beteiligungs-)Einkünfte nicht auf die übrigen Einkünfte der Gesellschaft abfärben, verfassungsgemäß.

Die einkommensteuerrechtliche Abfärbung von Beteiligungseinkünften gem. § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG dient der umfassenden Verstrickung des Gesellschaftsvermögens und damit einem legitimen Gesetzeszweck. Darüber hinaus verfolgt der Gesetzgeber auch mit der Regelung in § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 2 EStG die Erleichterung der Einkünfteermittlung durch die Konzentration auf nur eine Einkunftsart.

Zudem ist zu beachten, dass die mit der Abfärbewirkung verbundene Gewerblichkeit – insbesondere bei der Umqualifizierung von Einkünften aus der Vermögensverwaltung – auch zu steuerlichen Vorteilen führen kann und für den Steuerpflichtigen die zumutbare Möglichkeit besteht, den mit der Abfärbung verbundenen Belastungen durch eine entsprechende gesellschaftsrechtliche Gestaltung, insbesondere die Gründung einer zweiten, personenidentischen Gesellschaft, zu entgehen.

Eine sogenannte Bagatellgrenze – wie diese von der Rechtsprechung für gemischt tätige freiberufliche Personengesellschaften entwickelt wurde und die auch im Rahmen des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 Alt. 1 EStG (sog. Seitwärtsabfärbung) zu beachten ist – gilt im Zusammenhang mit der Aufwärtsabfärbung nicht. Die Regelung ist auch ohne eine entsprechende Bagatellgrenze verfassungsgemäß.

Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird, der Gewerbesteuer. Als Gewerbebetrieb definiert § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Ein gewerbliches Unternehmen i. S. d. § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alternative 2 EStG gilt hingegen nicht als nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Gewerbesteuer unterliegender Gewerbebetrieb.

3. Golfturnier als Veranstaltung für vermögende Privatkunden: Pauschalversteuerung möglich? Sachzuwendungen eines Kreditinstituts an seine Privatkunden, die der Pflege der Geschäftsbeziehung dienen, führen nicht zur Pauschalversteuerung nach § 37b Abs. 1 EStG.

Hintergrund

Die Klägerin betreibt ein Kreditinstitut. Sie lud in den Streitjahren 2012 und 2015 unterschiedliche, von ihrem Vorstand betreute, vermögende Privatkunden zu 2 Veranstaltungen ein – eine Schifffahrt mit Weinprobe und ein Golfturnier. Konkrete Produkte wurden bei diesen Veranstaltungen nicht beworben. Auch die Einladungen enthielten keinen Hinweis auf eine bestimmte Geldanlage oder mögliche Beratungsgespräche.

Alle eingeladenen Privatkunden unterhielten bei der Klägerin zumindest ein Spar- und/oder Girokonto. Teilweise hatten diese Privatkunden über die Klägerin auch in ganz unterschiedliche Wertpapiere (Aktien, Investmentanteile, Schuldverschreibungen) investiert. Etwa 20 % der Privatkunden hatten der Klägerin Kapital für einen festen Zins und eine feste Laufzeit überlassen. Ein geringer Anteil der eingeladenen Privatkunden hatte von der Klägerin auch einen Kredit erhalten.

Die Klägerin unterwarf die Veranstaltungskosten der Pauschalsteuer gem. § 37b EStG und meldete sie in den Lohnsteuer-Anmeldungen für Dezember 2012 und Oktober 2015 an. Das Finanzamt hob nach Abschluss einer Lohnsteuer-Außenprüfung den Vorbehalt der Nachprüfung unter anderem für die streitgegenständlichen Lohnsteuer-Anmeldungen auf.

Gegen diese Bescheide legte die Klägerin erfolglos Einspruch ein, mit dem sie sich gegen die Besteuerung der streitigen Sachzuwendungen wandte. Der daraufhin erhobenen Klage gab das FG statt.

Entscheidung

Der BFH weist die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück.

Die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG erfasst nur solche betrieblich veranlassten Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern dem Grunde nach zu einkommensteuerbaren und einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen. Denn § 37b EStG begründet keine weitere eigenständige Einkunftsart und keinen sonstigen originären (Einkommen-)Steueratbestand, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl.

Nach diesen Maßstäben kommt eine Pauschalierung der Einkommensteuer für die streitigen Zuwendungen nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht in Betracht. Zwar waren diese als Marketingmaßnahmen betrieblich veranlasst. Gleichwohl schuldete die Klägerin hierfür keine Pauschalsteuer gem. § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Denn die von ihr gewährten, betrieblich veranlassten Zuwendungen führten – als einzige in Betracht kommende Einkunftsart – bei den Zuwendungsempfängern nicht zu einkommensteuerbaren Einkünften aus Kapitalvermögen.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören die in § 20 Abs. 1 Nr. 1 bis 11 EStG aufgeführten (laufenden) Kapitalerträge sowie Gewinne aus Veräußerungen und gleichgestellten Vorgängen gem. § 20 Abs. 2 EStG. Dabei ist grundsätzlich jede einzelne Kapitalanlage als gesonderte Einkunftsquelle zu betrachten und deren Einnahmen und Ausgaben getrennt zu erfassen. Ob eine Vermögensmehrung als Einnahme bei den Einkünften aus Kapitalvermögen anzusetzen ist, bestimmt sich nach dem Veranlassungsprinzip. Nach § 20 Abs. 3 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch besondere Entgelte oder Vorteile, die neben den in § 20 Abs. 1 und 2 EStG bezeichneten Einnahmen oder an deren Stelle gewährt werden.

Im Streitfall haben die Privatkunden zwar im Rahmen von Spar-, Girokonto- und Festgeldverträgen sowie durch den Erwerb von Aktien, Investmentanteilen oder Schuldverschreibungen Kapital an die Klägerin bzw. an Dritte überlassen und aus diesen Kapitalanlagen Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen können. Die streitigen Sachzuwendungen der Klägerin waren nach der Tatsachenwürdigung

des FG aber weder ein durch diese Kapitalanlagen veranlasstes zusätzliches Entgelt noch ein ggf. vorgezogenes Entgelt für eine geplante künftige Kapitalüberlassung. Vielmehr handelte es sich bei den Veranstaltungen um (Werbe-)Maßnahmen der Kundenpflege und -bindung, welche den Kundenberatern der Klägerin allgemein als "Türöffner" dienten und deren Chancen auf künftige Geschäftsabschlüsse, insbesondere die Vermittlung weiterer Kapitalanlagen auch von Drittanbietern, mit den vermögenden Teilnehmern erhöhen sollten.

Das FG hat schließlich auch zu Recht das Vorliegen der Voraussetzungen des § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG verneint. Dieser Vorschrift unterfallen betrieblich veranlasste Geschenke, die grundsätzlich zum Betriebsausgabenabzug berechtigen, wenn § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG diesen nicht verwehrt. Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG sind unentgeltliche Zuwendungen, d. h. die Zuwendung darf nicht als Gegenleistung für eine bestimmte Leistung des Empfängers gedacht sein und nicht in einem unmittelbaren zeitlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer solchen Leistung stehen. Das Vorliegen einer unentgeltlichen Zuwendung i. S. d. §§ 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG und die gleichzeitige Annahme eines steuerbaren Kapitalertrags i. S. d. § 20 EStG schließen sich jedoch denklogisch aus. Auch § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG erfasst nur die Einkommensteuer, die durch Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG entsteht, wenn und soweit der Empfänger dieser Geschenke dadurch Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. §§ 13 bis 24 EStG erzielt. Das ist vorliegend bei den streitigen Sachzuwendungen der Klägerin an die Privatkunden hinsichtlich der insoweit allein in Betracht kommenden Einkünfte aus Kapitalvermögen – wie dargelegt – nicht der Fall.

4. **Steuerliches Einlagekonto: vergessener Zugang zur Kapitalrücklage**

Eine Berichtigung nach § 129 AO erfordert, dass aus dem Akteninhalt nicht nur die Erhöhung der Kapitalrücklage ersichtlich ist, sondern auch der tatsächliche Mittelzufluss.

Hintergrund

Eine GmbH hat im Jahr 2007 ihr Stammkapital erhöht. Die neu in die GmbH eintretenden Gesellschafter hatten ein Agio zu erbringen, das der Kapitalrücklage zugewiesen wurde. Dies ist so aus dem Jahresabschluss zum 31.12.2007 ersichtlich. In den Steuererklärungen für 2007 wurde dieser Vorgang jedoch nicht übernommen, sondern ein unverändertes steuerliches Einlagekonto mit 0 EUR erklärt. Das Finanzamt hat die Feststellung nach § 27 Abs. 2 KStG erklärungsgemäß vorgenommen. Im Jahr 2017 hat die GmbH den Fehler bemerkt und beantragte eine Berichtigung nach § 129 AO. Das Finanzamt hat eine offenbare Unrichtigkeit verneint und eine Korrektur auch im Einspruchsverfahren abgelehnt.

Entscheidung

Das FG hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Für eine offenbare Unrichtigkeit müsste sich aus dem Akteninhalt sowohl die Erhöhung der Kapitalrücklage als auch der tatsächliche Mittelzufluss bei der GmbH ergeben. Aus den Bilanzakten waren jedoch nur die Agio-Zuzahlung und deren Zuweisung zur Kapitalrücklage ersichtlich. Nicht ersichtlich war hingegen, dass die neuen Gesellschafter das von ihnen in die Kapitalrücklage einzuzahlende Agio auch tatsächlich gezahlt haben. Aus den Bilanzerläuterungen konnte lediglich eine Einforderung der Einlage ersehen werden. Eine eingeforderte Einlage bedeutet aber nicht zwingend, dass diese auch tatsächlich gezahlt wurde.

Das FG stützt sich auch auf die Rechtsprechung des BFH (Urteil v. 8.12.2021, I R 47/18). Darin hat der BFH zwar festgestellt, dass auf einer zweiten Stufe noch anzustellende Sachverhaltsermittlungen zur tatsächlichen Höhe des steuerlichen Einlagekontos eine offenbare Unrichtigkeit i. S. d. § 129 Satz 1 AO nicht ausschließen. Sind jedoch bereits auf der ersten Stufe weitere Sachverhaltsermittlungen erforderlich, scheidet eine Berichtigung mangels eines rein mechanischen Versehens aus. Dazu gehört auch die Frage, ob eine offenbare Unrichtigkeit dem Grunde nach vorliegt. Denn ein handelsbilanziell dargestellter Zufluss zur Kapitalrücklage geht nicht automatisch mit einem Zufluss zum steuerlichen Einlagekonto einher.

5. **Was bedeutet "persönliches Erscheinen" vor Gericht?**

Hat das Gericht das persönliche Erscheinen des Klägers angeordnet, kann es im Rahmen des ihm eingeräumten Ermessens den Antrag des Klägers, ihm die Teilnahme am Erörterungstermin per Videokonferenz zu gestatten, ablehnen.

Hintergrund

Mit Verfügung vom 21.8.2023 hatte der Vorsitzende des Senats im Klageverfahren das persönliche Erscheinen des Klägers zur mündlichen Verhandlung angeordnet. Der Kläger stellte daraufhin den Antrag, ihm zu gestatten, sich nach § 91a Abs. 1 Satz 1 FGO per Videokonferenz an der mündlichen Verhandlung zu beteiligen.

Entscheidung

Das FG hat den Antrag abgelehnt. Das Gericht kann den Beteiligten, ihren Bevollmächtigten und Beiständen auf Antrag oder von Amts wegen gestatten, sich während einer mündlichen Verhandlung an einem anderen Ort aufzuhalten und dort Verfahrenshandlungen vorzunehmen. Die Verhandlung wird zeitgleich in Bild und Ton an diesen Ort und in das Sitzungszimmer übertragen.

Die Entscheidung des Gerichts, ob den Beteiligten und/oder ihren Vertretern zu gestatten ist, als Abwesender Verfahrenshandlungen vorzunehmen, ist eine Ermessensentscheidung. Im Grundsatz sind bei der Ermessensentscheidung des Gerichts einerseits das Interesse des Antragstellers und/oder seines Bevollmächtigten und andererseits die Bedeutung der Grundsätze der Mündlichkeit und Unmittelbarkeit im konkreten Einzelfall abzuwägen.

Gemessen an den vorstehend skizzierten Grundsätzen war der Antrag nach § 91a Abs. 1 Satz 1 FGO abzulehnen. Die Anordnung des persönlichen Erscheinens beruhte auf der Überlegung, dass das persönliche Erscheinen des Klägers und seine Anwesenheit im Verhandlungsraum für den Fortgang des Verfahrens förderlich erscheint. Hinter diesem Aspekt muss das Interesse des Klägers und seines Prozessbevollmächtigten, aus Gründen der Zeit- oder Kostenersparnis von der unmittelbaren Anwesenheit im Verhandlungssaal dispensiert zu werden, zurücktreten.

6. Zum Zeitpunkt der Vereinnahmung bei Überweisungen

Bei Überweisungen liegt eine Vereinnahmung des Entgelts auch dann erst im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers vor, wenn die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Hintergrund

Beim Kläger, der die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnete, fand im Juli 2020 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das 2. Halbjahr 2019 statt. In Auswertung des Prüfungsberichts berücksichtigte das Finanzamt im Umsatzsteuer-Jahresbescheid für das Jahr 2019 (Streitjahr) auch das Entgelt für einen steuerbaren Umsatz der erst am 2.1.2020 auf dem Girokonto des Klägers gebucht worden war. Er sei nach Auffassung des Finanzamts bereits aufgrund einer rückwirkenden Wertstellung zum 31.12.2019 – und damit im Streitjahr – i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG vereinnahmt worden.

Der Einspruch gegen den Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2019 hatte keinen Erfolg. Der hiergegen erhobenen Klage gab das FG mit der Begründung statt, dass bei Überweisungen ein Entgelt nicht im Zeitpunkt der "Gutschrift (Datum der Wertstellung)" auf dem Konto des Empfängers vereinnahmt sei, sondern im "Zeitpunkt der Buchung", da das Geld davor faktisch noch nicht verfügbar sei.

Entscheidung

Der BFH hat die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen. Das FG habe im Ergebnis zu Recht entschieden, dass der Kläger das Entgelt nicht im Streitjahr vereinnahmt habe.

Die Vereinnahmung i. S. v. § 13 UStG erfordert, dass der Unternehmer über die Gegenleistung für seine Leistung wirtschaftlich verfügen kann. Bei Überweisungen kommt es daher zur Vereinnahmung im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers. Für das Vorliegen der Gutschrift ist es unerheblich, ob die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Bei Überweisungen auf ein Girokonto wie im Streitfall ist zwischen dem Anspruch auf Gutschrift, dem Anspruch auf Wertstellung (Valutierung) und dem Anspruch aus der Gutschrift zu unterscheiden. Die Wertstellung (Valutierung) gibt dabei den Zeitpunkt an, zu dem der gebuchte Betrag zinswirksam wird. Sie ist eine von der Gutschrift unabhängige Buchung.

Erfolgt die Wertstellung vor dem Tag der Buchung der Gutschrift, steht der Betrag dem Kontoinhaber gleichwohl erst mit der Buchung der Gutschrift zur Verfügung, da er erst ab diesem Zeitpunkt über den

Betrag verfügen kann. Die zeitlich mit Rückwirkung vorgenommene Valutierung ist für die Vereinnahmung i. S. v. § 13 UStG unbeachtlich. Denn maßgeblich ist, dass über die Gegenleistung (als den zu vereinnahmenden Betrag) wirtschaftlich verfügt werden kann. Dies erfordert die Verfügungsmöglichkeit über den gutgeschriebenen Betrag und nicht nur eine auf die Zinswirksamkeit bezogene Wertstellung.

Danach hat das FG die Vereinnahmung des erst am 2.1.2020 gutgeschriebenen, aber bereits zum 31.12.2019 valuierten Entgelts im Streitjahr zutreffend verneint. Es hat zutreffend auf den Zeitpunkt abgestellt, zu dem der überwiesene Betrag für den Leistungsempfänger auf seinem Konto faktisch verfügbar ist. Dass es dabei den maßgeblichen Anspruch aus der Gutschrift "als Zeitpunkt der Buchung" umschrieben hat, ist im Hinblick hierauf unbeachtlich, zumal das FG das "Datum der Wertstellung" zutreffend als nicht maßgeblich angesehen hat.